



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: **06.12.2024**

Αριθμός απόφασης: **2567**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332249

e mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58) εφεξής ΚΦΔ

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Την με αριθμό Α.1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από ημερομηνία **10.07.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατά: **α)** της με αριθμό/...**06.2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού (σύμφωνα με το άρθρο 85 του ΚΦΔ (ν.5104/2024)) φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020, **β)** της

με αριθμό/...**06.2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. (σύμφωνα με το άρθρο 85 του ΚΦΔ (ν.5104/2024)) φόρου εισοδήματος / πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2021, **γ)** της με αριθμό/...**06.2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. (σύμφωνα με το άρθρο 85 του ΚΦΔ (ν.5104/2024)) / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.05.2020 - 31.12.2020 και **δ)** της με αριθμό/...**06.2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. (σύμφωνα με το άρθρο 85 του ΚΦΔ (ν.5104/2024)) / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2021 - 31.12.2021 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Πολυγύρου και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ημερομηνία **10.07.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την με αριθμό/...**06.2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους **2020**, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ασκούντος ατομική επιχείρηση με αντικείμενο, κύριος φόρος ύψους 1.822,63€ και πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4987/2022 ύψους 911,32€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **2.733,95€**, κατόπιν προσθήκης στα ακαθάριστα έσοδά του αποκρυσβείσας καθαρής αξίας ύψους **15.285,00€**, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων σε εξήντα μία (61) περιπτώσεις.

-Με την με αριθμό/...**06.2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους **2021**, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 7.537,09€ και πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4987/2022 ύψους 3.768,55€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 11.305,64€, κατόπιν προσθήκης στα ακαθάριστα έσοδά του αποκρυσβείσας καθαρής αξίας ύψους **41.750,58€**, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων σε εκατόν εξήντα τρεις (163) περιπτώσεις.

-Με την με αριθμό/...**06.2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.05.2020 - 31.12.2020**, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ύψους **3.668,40€**, κατόπιν προσθήκης στις φορολογητέες εκροές του αποκρυσβείσας αξίας ύψους **15.285,00€**, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων σε εξήντα μία (61) περιπτώσεις.

-Με την με αριθμό/...**06.2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2021 - 31.12.2021**, δεν αναγνωρίσθηκε προς έκπτωση στην επόμενη φορολογική περίοδο πιστωτικό υπόλοιπο ύψους **532,24€** και επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ύψους **9.487,90€**, κατόπιν προσθήκης στις φορολογητέες εκροές του αποκρυσβείσας αξίας ύψους **41.750,58€**, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων σε εκατόν εξήντα τρεις (163) περιπτώσεις.

των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.....».

Επειδή, με την Α. 1413/2019 απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ορίζεται ότι: «1. Σε περίπτωση που, κατά τη διενέργεια μερικών επιτόπιων ελέγχων για την διαπίστωση της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων της τήρησης των βιβλίων και της έκδοσης των φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, για φορολογούμενους που ασκούν οποιαδήποτε δραστηριότητα ή διακινούν αγαθά (προληπτικοί έλεγχοι), ή σε περίπτωση που κατόπιν επεξεργασίας/αξιοποίησης κατασχεθέντων ή παραληφθέντων βιβλίων, εγγράφων, αρχείων, στοιχείων ή οποιασδήποτε άλλης πληροφορίας διαπιστώνεται μη έκδοση φορολογικών στοιχείων/λογιστικών αρχείων (παραστατικών) ή έκδοση ανακριβών φορολογικών στοιχείων/λογιστικών αρχείων (παραστατικών), εκδίδεται πράξη για την επιβολή του οριζόμενου από τις, κατά περίπτωση, διατάξεις των άρθρων 54 παρ. 2 περ. η) ή 58Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013, προστίμου.

2. Στις περιπτώσεις της παραγράφου 1, μετά τη λήξη της προβλεπόμενης, από τις κατά περίπτωση διατάξεις, προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., εκδίδεται από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Ελεγκτικής Υπηρεσίας, εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου από το γραφείο, για τις φορολογίες αυτές, προκειμένου, λαμβάνοντας υπόψη την καταλογισθείσα παράβαση της μη έκδοσης ή της έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου (παραστατικού), να εκδοθούν οι σχετικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου με την προσθήκη της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης, τηρούμενης της διαδικασίας του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013.

3. Στην εντολή φορολογικού ελέγχου που εκδίδεται σύμφωνα με τα ανωτέρω γίνεται αναφορά ότι αυτή εκδίδεται κατ' εφαρμογή της παρούσας....

6. Ο διενεργούμενος έλεγχος δεν αναζητά και δεν επεκτείνεται στο σύνολο των στοιχείων και πληροφοριών που τυχόν διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, προκειμένου να ολοκληρώνεται σε σύντομο χρονικό διάστημα και σε κάθε περίπτωση εντός δέκα πέντε (15) ημερών από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ.....

8. Στην έκθεση ελέγχου, που συντάσσεται στο πλαίσιο διενέργειας των προαναφερόμενων μερικών ελέγχων γραφείου, διατυπώνεται ρητή επιφύλαξη για το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης να επανέλθει, σε επόμενο χρόνο, με άλλη εντολή, που εμπεριέχει τη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο, για να διενεργήσει άλλο μερικό ή πλήρη έλεγχο. Προς τούτο η Φορολογική Διοίκηση, εφόσον κρίνει ότι συντρέχει περίπτωση, αξιολογώντας και την υφισταμένη παράβαση της μη έκδοσης ή της έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου (παραστατικού), δύναται να προσδιορίσει τη

φορολογητέα ύλη και κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 27 του Ν. 4174/2013 και 28 του Ν. 4172/2013».

Επειδή, στο άρθρο 7 του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι «1. Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα. 2. Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων: α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, γ) εισόδημα από κεφάλαιο και δ) εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου».

Επειδή, με το άρθρο 21 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους..... 2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία. Σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, το κέρδος προσδιορίζεται αποκλειστικά, σύμφωνα με τον πίνακα φορολογικών αποτελεσμάτων χρήσης.».

Επειδή, με την εγκύκλιο ΠΟΛ 1175/16-11-2017 παρασχέθηκαν πρόσθετες διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, όπου μεταξύ άλλων επισημαίνονται τα εξής: «1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της [παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994](#) ή της [παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013](#) , στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό [λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν. 2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.2238/1994 ή του ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος. 2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου. 5. Ειδικότερα,

σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:... 5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του ν. 2238/1994 ([άρθρα 28](#) , [40](#) , [48](#) κ.λπ.) ή την [παρ.1 του άρθρου 21 του ν.4172/2013](#) και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί.

Επειδή, έγινε δεκτό νομολογιακά (Σ.τ.Ε. 1577/2020 Απόφαση) : «Στοιχεία έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος (ήτοι απόδειξης όχι μόνο της ύπαρξης μη δηλωθέντος εισοδήματος, αλλά και της συγκεκριμένης πηγής του, δηλαδή της προέλευσής του από το ελευθέριο επάγγελμα του φορολογούμενου) μπορούν να θεωρηθούν ότι συντρέχουν σε περίπτωση στην οποία τραπεζικός λογαριασμός του φορολογούμενου ελεύθερου επαγγελματία περιλαμβάνει μεγάλο ποσό το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που αυτός έχει δηλώσει στη φορολογική αρχή ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν (υποχρεωτικής) κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών εξηγήσεων (σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 παρ. 1 περιπτ. α του Κ.Φ.Ε. και, ήδη, του άρθρου 14 παρ. 1 του Ν. 4174/2013) ή στο πλαίσιο διαδικασίας προηγούμενης ακρόασης, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, επιδεικνύοντας την οφειλόμενη, σε χρηστή Διοίκηση, επιμέλεια και λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, που προβλέπονται στο νόμο, καθόσον τα παραπάνω στοιχεία, συνεκτιμώμενα με τις λοιπές περιστάσεις της υπόθεσης, δύνανται να δικαιολογήσουν, ενόψει και των διδαγμάτων της λογικής και της κοινής πείρας, την εκτίμηση ότι το επίμαχο ποσό αντιστοιχεί σε αμοιβή από την άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας του δικαιούχου του λογαριασμού (πρβλ., ιδίως, Σ.τ.Ε. 173/2018 επταμ. - πρβλ. ακόμα Σ.τ.Ε. 884/2016 επταμ., 172/2018 επταμ.). Το (σημαντικό) χρηματικό ποσό που εισέρχεται στον κοινό λογαριασμό και το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που έχουν δηλώσει στη φορολογική αρχή όλοι οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε επικαλείται ο ελεύθερος επαγγελματίας είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και έρευνας (στα οποία περιλαμβάνεται και η κλήση των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού για παροχή πληροφοριών και, ενδεχομένως, συναφών αποδεικτικών στοιχείων), σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στη σκέψη 4), μπορεί να θεωρηθεί, κατ' εκτίμηση του συνόλου των στοιχείων και των συνθηκών της υπόθεσης (μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται και οι χρεώσεις του επίμαχου κοινού τραπεζικού λογαριασμού, όπως η μεταφορά χρηματικού ποσού από το λογαριασμό αυτό σε ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του ελεύθερου επαγγελματία ή σε τραπεζικό λογαριασμό

προσωπικής ή κεφαλαιουχικής εταιρείας στην οποία αυτός είναι εταίρος ή μέτοχος ή σε λογαριασμό τρίτου προσώπου με το οποίο ο ελεύθερος επαγγελματίας έχει επαγγελματική/οικονομική συνεργασία ή οικονομική συναλλαγή, ή η αφαίρεση από τον κοινό λογαριασμό χρημάτων για την κάλυψη αγορών που έγιναν μέσω της χρεωστικής ή πιστωτικής κάρτας του ελεύθερου επαγγελματία ή άλλης δαπάνης για την κτήση εκ μέρους του εμπράγματων ή ενοχικών δικαιωμάτων) ότι συνιστά καρπό της επαγγελματικής δραστηριότητας του ελεύθερου επαγγελματία - συνδικαιούχου του λογαριασμού.»

Περαιτέρω, σημαντικά σημεία ως προς τον επιμερισμό των κοινών τραπεζικών λογαριασμών, σύμφωνα με την Απόφαση Σ.τ.Ε. 1577/2020, προσδιορίζονται τα εξής: Η ύπαρξη φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις, άλλως «τεκμήρια» (βλ. Σ.τ.Ε. 886/2016 επταμ., 173/2018 επταμ. - πρβλ. Σ.τ.Ε. 884/2016 επταμ., Σ.τ.Ε. 2934/2017 - Σ.τ.Ε. 2935/2017 επταμ., Σ.τ.Ε. 172/2018 επταμ.), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείπει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης (βλ. Σ.τ.Ε. 884/2016 επταμ., Σ.τ.Ε. 2934/2017 - Σ.τ.Ε. 2935/2017 επταμ., Σ.τ.Ε. 172/2018 - Σ.τ.Ε. 173/2018 επταμ.).

Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (βλ. Σ.τ.Ε. 884/2016 επταμ., Σ.τ.Ε. 2934/2017 - Σ.τ.Ε. 2935/2017 επταμ., Σ.τ.Ε. 172/2018 - Σ.τ.Ε. 173/2018 επταμ.).....».

Επειδή, με το άρθρο 1 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: *«Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία "φόρος προστιθέμενης αξίας" σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Ο φόρος αυτός επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του Αντισυμβαλλομένου».*

Επειδή, με το άρθρο 2 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: *«1. Αντικείμενο του φόρου είναι α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα».*

Επειδή, με το άρθρο 3 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: *«1. Στο φόρο υπόκειται: α) κάθε νομικό ή φυσικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής. ...».*

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 16 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: *«1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών.*

Η παράδοση των αγαθών συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά.

Όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο αρχίζει η αποστολή, εκτός αν ο προμηθευτής αναλαμβάνει και την υποχρέωση συναρμολόγησης ή εγκατάστασης των αγαθών, οπότε η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο αποπεράτωσης των εργασιών αυτών.».

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία (ΣΤΕ 3338/2011), προκειμένου να προσδιοριστούν τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων που υπόκεινται σε φόρο προστιθέμενης αξίας, διενεργείται αυτοτελής έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης και συντάσσεται ιδιαίτερη αυτοτελής έκθεση, λαμβάνοντας υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές δαπάνες, τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν, χωρίς πάντως να αποκλείεται να συμπέσουν οι διαπιστώσεις του ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α.. (ΣΤΕ426/2013, 1514/2013).

Επειδή, με το άρθρο 36 παρ. 6 του ν.5104/2024, ορίζεται ότι: «6. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος (διορθωτικός προσδιορισμός φόρου).».

Επειδή, με το άρθρο 76 του ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, με το άρθρο 171 του ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, όπως έχει γίνει δεκτό στη νομολογία (ΣΤΕ 1315/1991, ΣΤΕ 3813/1994), δεν υπάρχει παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου ΔΟΥ, ερειδόμενη επί τη βάσει άλλης έκθεσης ελέγχου, συνταχθείσας από υπάλληλο άλλης αναρμόδιας Δ.Ο.Υ., οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του οποίου υιοθετούνται από τον υπάλληλο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.. Και τούτο, διότι στην

περίπτωση αυτή εχώρησε πάντως η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση, τυχόν δε κατά το περιεχόμενο υπάρχουσες ελλείψεις της εν λόγω έκθεσης, δεν καθιστούν την επ' αυτής ερειδόμενη πράξη επιβολής φόρου ή προστίμου τυπικώς πλημμελή, αλλά αποτελούν (οι ελλείψεις αυτές) αντικείμενο ουσιαστικής εκτιμήσεως εκ μέρους των Διοικητικών Δικαστηρίων, κατά την έρευνα της συνδρομής των πραγματικών περιστατικών που απαιτούνται για την επιβολή του φόρου ή του προστίμου.

Επειδή, περαιτέρω, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993 και ΣΤΕ 962/2012).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η Επιχειρησιακή Διεύθυνση Σ.Δ.Ο.Ε. Μακεδονίας, έλαβε στοιχεία από εταιρίες ταχυμεταφορών (courier) στον Θεσσαλονίκης, για συναλλαγές με αντικαταβολές. Όπως διαπιστώθηκε, ο προσφεύγων απέστειλε εξακόσια σαράντα δύο (642) δέματα, μέσω της εταιρίας courier, με συνολική αξία αντικαταβολών ύψους **31.147,68€** για το χρονικό διάστημα **01.01.2021 - 30.06.2021**. Περαιτέρω, η ελεγκτική αρχή, προέβη σε άρση του τραπεζικού απορρήτου του προσφεύγοντος για το χρονικό διάστημα **01.01.2020 - 31.12.2021**. Κατόπιν επεξεργασίας των κινήσεων των τραπεζικών του λογαριασμών, σε συνάρτηση με τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) που έλαβε από τον προσφεύγοντα, καθώς και από το σχετικό υπόμνημά του και αφού εξαίρεσε καταθέσεις / πιστώσεις προερχόμενες από άλλους λογαριασμούς του ιδίου (μεταφορές, συμψηφιστικές κινήσεις), καταθέσεις που διενεργήθηκαν χρονικά πλησίον προγενέστερων αναλογικά αναλήψεων, πιστώσεις από στοιχηματικές εταιρίες, επιδόματα, επιστρεπτέες προκαταβολές, προσδιόρισε τις πιστώσεις που διενεργούνταν μέσω αντικαταβολών ή παρέπεμπαν σε επιχειρηματική δραστηριότητα, για τις οποίες δεν δόθηκαν επαρκείς εξηγήσεις και η αξία τους δεν αντιστοιχούσε στα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία της ίδιας ημέρας ή και πλησίον χρονικά, σε 20.449,65€ για το έτος 2020 και 53.662,50€ για το έτος 2021. Επειδή, για τις πιστώσεις στον κοινό με τη σύζυγο του του με ΑΦΜ, λογαριασμό του προσφεύγοντος με αριθμό στην Εθνική Τράπεζα, δεν δύνατο να ταυτοποιηθεί ο δικαιούχος αυτών, η ελεγκτική αρχή επιμέρισε ισομερώς τις εν λόγω πιστώσεις μεταξύ των δύο συνδικαιούχων και κατέληξε για τον προσφεύγοντα, ότι ποσό ύψους **18.953,40€** (καθαρή αξία 15.285,00€ πλέον Φ.Π.Α. 3.668,40€) για το φορολογικό έτος **2020** και ποσό ύψους **51.770,72€** (καθαρή αξία 41.750,58€, πλέον Φ.Π.Α. 10.020,14€) για το φορολογικό έτος **2021** αποτελούν αποκρυβέντα έσοδα από μη έκδοση φορολογικών στοιχείων σε εξήντα μία (61) και σε εκατόν εξήντα τρεις (163) περιπτώσεις αντίστοιχα. Στη συνέχεια, η Επιχειρησιακή Διεύθυνση Σ.Δ.Ο.Ε. Μακεδονίας συνέταξε την οικεία πληροφοριακή έκθεση, την οποία διαβίβασε στη Δ.Ο.Υ. Νέων Μουδανιών, ως αρμόδια Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος, η οποία με τη σειρά της τη διαβίβασε στη Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, ως αρμόδια Δ.Ο.Υ. ελέγχου. Η Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, υιοθετώντας το πόρισμα των ελεγκτών της Επιχειρησιακής Διεύθυνσης Σ.Δ.Ο.Ε. Μακεδονίας, συνέταξε

την από**04.2024** έκθεση ελέγχου για την διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και του ν.4174/2013 (ΚΦΔ) και καταλόγισε τις σχετικές παραβάσεις της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων από τον προσφεύγοντα, επιβάλλοντας πρόστιμο του άρθρου 58Α του ν.4987/2022 ύψους 1.834,20€ (με αριθμ.**/2024**) για το φορολογικό έτος 2020 και 5.010,07€ (με αριθμ.**/2024**) για το φορολογικό έτος 2021. Κατόπιν αυτού, η φορολογική αρχή, βασιζόμενη στην ανωτέρω έκθεση, στις ...**05.2024** επέδωσε στον προσφεύγοντα, μέσω της εφαρμογής e-κοινοποίησης, το με αριθμό ... σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου με συνημμένους τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς εισοδήματος και Φ.Π.Α. ετών 2020 και 2021, με την επισημείωση να καταθέσει τις απόψεις του εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση του σημειώματος. Η ταχθείσα προθεσμία παρήλθε χωρίς ο προσφεύγων να υποβάλει σχετικό υπόμνημα και η φορολογική αρχή συνέταξε τις από ...**06.2024** σχετικές εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος και Φ.Π.Α. και τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή, με το άρθρο 77 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: *«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»*

Επειδή, ο προσφεύγων δεν άσκησε ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας, για τις προαναφερθείσες πράξεις επιβολής προστίμου του άρθρου 58Α του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, αποδεχόμενος ουσιαστικά τις καταλογισθείσες παραβάσεις.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είναι αόριστο και μη αιτιολογημένο το ως άνω σημείωμα διαπιστώσεων που περιλαμβάνει πίνακα με πρωτογενείς πιστώσεις ύψους 74.112,15€ (αθροιστικά και για τα δύο έτη) για τις οποίες η φορολογική αρχή ζήτησε περαιτέρω εξηγήσεις, ενώ οι προσβαλλόμενες πράξεις αναφέρονται σε πρωτογενείς πιστώσεις ύψους 70.724,12€ (αθροιστικά και για τα δύο έτη), οι οποίες μάλιστα περιέχουν πιστώσεις από συναλλαγές μη υποκείμενες σε Φ.Π.Α.

Επειδή, σύμφωνα με τις από ...**06.2024** εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, το σύνολο των πρωτογενών πιστώσεων για τις οποίες ζητήθηκε περαιτέρω αιτιολογία από τον προσφεύγοντα και συμπεριλήφθηκαν στο σημείωμα διαπιστώσεων, ήταν ύψους 20.449,65€ (61 περιπτώσεις) για το έτος 2020 και ύψους 53.662,50€ (163 περιπτώσεις) για το έτος 2021, ήτοι συνολικής αξίας 74.112,15€. Μετά την αφαίρεση του 50% των πιστώσεων στον κοινό λογαριασμό του προσφεύγοντος και της συζύγου του με αριθμό στην Εθνική Τράπεζα ποσού 1.496,25€ για το έτος 2020 και ποσού 1.891,78€ για το έτος 2021, ήτοι αθροιστικά ποσού **3.388,03** (6.776,06 X 50%) για τα δύο έτη, οι πρωτογενείς πιστώσεις προσδιορίστηκαν στο ποσό ύψους **18.953,40€** (καθαρή αξία 15.285,00€ πλέον Φ.Π.Α. 3.668,40€) για το φορολογικό έτος **2020** και στο ποσό ύψους **51.770,72€** (καθαρή αξία 41.750,58€, πλέον Φ.Π.Α. 10.020,14€) για το φορολογικό έτος **2021**, ήτοι συνολικό ποσό **70.724,12€** αθροιστικά για τα δύο έτη.

Επειδή, ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι μεταξύ των πρωτογενών πιστώσεων περιλαμβάνονται συναλλαγές μη υποκείμενες σε Φ.Π.Α., χωρίς όμως να υποδεικνύει αυτές, αλλά ούτε και να προσκομίζει σχετικά αποδεικτικά στοιχεία.

Επειδή, ο προσφεύγων διατείνεται ότι τα πιστωθέντα ποσά στους λογαριασμούς του έχουν πραγματική πηγή και αιτία προέλευσης και δεν προέρχονται από άγνωστη πηγή ώστε να θεωρηθούν αποκρυβέν εισόδημα. Επισημαίνει ότι: **α)** Το συνολικό ποσό των 21.600,16€ προέρχεται από κεφάλαια του ιδίου, τα οποία είτε τα μετέφερε μεταξύ των λογαριασμών του ή τα εκταμίευσε και τα επανακατέθεσε, χωρίς ωστόσο να συνυποβάλει το οιονδήποτε αποδεικτικό στοιχείο και **β)** Από το συνολικό ποσό των 48.695,02€ (καθαρό ποσό 37.008,21€ πλέον Φ.Π.Α. 24%) που αφορά συναλλαγές με αντικαταβολές, ποσό 22.908,55€ συμπεριλήφθηκε στον καθαρό του τζίρο και για τα δύο έτη. Συνεπώς το ποσό που δεν καλύπτεται από φορολογικά παραστατικά ανέρχεται σε 14.099,66€ (37.008,21€ - 22.908,55€). Ωστόσο, δεν διευκρινίζει σε ποιες ακριβώς συναλλαγές αναφέρεται για τις οποίες εξέδωσε στοιχείο εσόδου, ούτε συνυποβάλει κάποιο αποδεικτικό στοιχείο.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η έκθεση ελέγχου πάσχει από αοριστία και πλημμελή αιτιολογία, διότι δεν στοιχειοθετείται ούτε η απόκρυψη εισοδήματος, ούτε η φύση των ποσών ως «εισόδημα». Επισημαίνει ότι η φορολογική αρχή, απλά και μόνο από το γεγονός της μεταφοράς των κεφαλαίων από και προς λογαριασμούς του πατέρα του, θεώρησε τα εμβάσματα αυτοτελώς, ως προσαύξηση περιουσίας. Ωστόσο, δεν υποδεικνύει σε ποιες ακριβώς συναλλαγές αναφέρεται, ούτε αποδεικνύει τον εν λόγω ισχυρισμό του με στοιχεία. Σε κάθε περίπτωση δεν έχει προκύψει καταλογιζόμενο ποσό φόρου κατόπιν διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας, παρά μόνο από αποκρυβέντα έσοδα που προέρχονται από εισόδημα επιχειρηματικής δραστηριότητας.

Επειδή, οι προσδιορισθείσες διαφορές εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2020 και 2021 και Φ.Π.Α. για τις φορολογικές περιόδους 01.05.2020 - 31.12.2020 και 01.01.2021 - 31.12.2021, αποτυπώνονται και στοιχειοθετούνται αναλυτικά, διεξοδικά και εμπεριστατωμένα στις από ...**06.2024** εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, ερειδόμενες στις διαπιστώσεις και τα ευρήματα της από ...**01.2024** πληροφοριακής έκθεσης της Επιχειρησιακής Διεύθυνσης Σ.Δ.Ο.Ε. Μακεδονίας και της από ...**04.2024** έκθεσης ελέγχου για την διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και του ν.4174/2013 (ΚΦΔ) της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, που καταλόγισε τις σχετικές παραβάσεις της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων στον προσφεύγοντα.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος **απορρίπτονται ως αβάσιμοι.**

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από **10.07.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ

Φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση

A) Η με αριθμό/...**06.2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Πολυγύρου.

	Ποσό
Διαφορά κύριου φόρου	1.822,63€
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4987/2022	911,32€
Σύνολο για καταβολή	2.733,95€

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ΚΦΔ.

B) Η με αριθμό/...**06.2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος / πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Πολυγύρου.

	Ποσό
Διαφορά κύριου φόρου	7.537,09€
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4987/2022	3.768,55€
Σύνολο για καταβολή	11.305,64€

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ΚΦΔ.

Γ) Η με αριθμό/...**06.2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.05.2020 - 31.12.2020 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Πολυγύρου.

	Ποσό
Διαφορά φόρου για καταβολή	3.668,40€

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ΚΦΔ.

Δ) Η με αριθμό/...**06.2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2021 - 31.12.2021 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Πολυγύρου.

	Ποσό
Διαφορά φόρου για καταβολή	9.487,90€
Υπόλοιπο φόρου που δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση	532,24€

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ΚΦΔ.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.